Niniejszy numer zawiera zwiększoną objętość 20 stron.

Opłata pocztowa uiszczona gotówką

Cena 50 groszy

ORZECZNICTWO BUCHALTERYJNO-PODATKOWE

TYGODNIK

Prenumerata kwartalna 4 zł. 50 gr.
wraz z przesyłką pocztową
Konto P. K. O. Nr. 22.308
Administracja: Księgarnia Prawnicza
Warszawa, Senatorska 8

REDAKTOR
Dr EMANUEL ISERZON
Adwokat

Nr 25 (123) **Warszawa, 17 czerwca 1939 r.** **Rok IV**

TREŚĆ: str.

MARCEL SCHEFFS
Poznań

WARTOŚĆ „RZECZYWISTA"

(art. 58 KH)

Nad *definicją „wartości"* od wieków rozmyślali filozofowie i ekonomiści i nie doszli pod tym względem do uzgodnienia. *)

*) M. Scheffs: „Oznaczenie wartości przedmiotów bilansowych". Poznań, 1938, str. 7—16.

Dlatego też spisując w inwentarzach i bilansach poszczególne przedmioty majątkowe, również napotykamy na różne trudności przy oznaczeniu wartości tych przedmiotów. Pomocne nam są w tych sprawach przepisy prawne, zwyczaje kupieckie oraz prawidła księgowości. W końcu różne zdarzenia, różne powody i różne cele spisywania inwentarza powodują różne sposoby oznaczenia wzgl. oszacowania wartości przedmiotów majątkowych. Inaczej oznaczamy wartości w normalnej rocznej inwenturze, gdy przedsiębiorstwo w tej samej formie pragniemy dalej prowadzić, inaczej—skoro je chcemy sprzedać, inaczej—gdy mamy je likwidować, jeszcze inaczej—w upadłości. W końcu, przy różnych zmianach właścicieli, w razie przyjęcia lub wystąpienia spólnika, przy podziale spadku, przy połączeniu firm — w tych wypadkach każdy inne powoduje oszacowanie wartości przedsiębiorstwa i poszczególnych jego części.

Przepisy prawne, odnoszące się do oznaczenia wartości, również nastręczają wątpliwości. W podstawowym przepisie prawnym, zawartym w KH, z góry natrafiamy na *zagadkę,* której do dzisiaj (1939 r.) żaden mędrzec jasno nie rozwiązał. Mianowicie zasadniczy przepis KH, zawarty w art. 58 § 1, brzmi:

„W inwentarzach i bilansach należy wartość poszczególnych przedmiotów majątkowych oznaczać podług ich wartości *rzeczywistej".* *)

W tym sęk, co należy rozumieć przez określenie wartości *„rzeczywistej".* Odróżniamy bowiem: zasady ogólno-gospodarcze, stanowisko czysto handlowe, zdanie naukowo - prawnicze, prawidła księgowości, dążenie zarobkowe i in.

Ze stanowiska kupieckiego w księgowości oraz z przepisów prawnych wyliczyć można następujące *miary oznaczenia wartości* przedmiotów majątkowych:

1) wartość nabycia, 2) wartość wytworzenia, 3) wartość obiegowa, 4) wartość dochodowa (rentowności), 5) wartość kursowa (giełdowa), 6) wartość sprzedaży (rynkowa).

1) *Wartość nabycia* jest równa cenie nabycia z doliczeniem kosztów nabycia (opakowania, przewozu, składowania, prowizji, kosztów notarialnych, stempli itp.).

2) *Wartość wytworzenia* składa się z kosztów zużytych surowców, robocizny, zużycia maszyn i udziału w kosztach ogólnych.

3) *Wartość obiegowa* wypływa z ceny, jaką za dany przedmiot płaci się w zwykłych obrotach handlowych, z uwzględnieniem wszelkich warunków wpływających na ustalenie ceny. Jest to zasadniczo tzw. cena *targowa.*

---

*) Ze względu na to, że Autor w dalszym ciągu powołuje opinie dotyczące odnośnego przepisu niem. KH — § 40 HGB — cytujemy ten przepis: „Die Bilanz est in Reichswährung aufzustellen. — Bei der Aufstellung des Inwentars und der Bilanz sind sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden nach dem Werte anzusetzen der ihnen in dem Zeitpunkte beizulegen ist, für welchen die Aufstellung stattfindet. — Zweifelhafte Forderungen sind nach ihrem wahrscheinlichen Werte anzusetzen, uneinbringliche Forderungen abzuschreiben" (dop. Redakcji).

4) *Wartość dochodowa* (rentowności) wylicza się z rocznej sumy dochodu pomnożonej przez pewien ustalony iloraz.

5) i 6) *Wartość kursowa* i wartość sprzedaży nie wymagają bliższego wyjaśnienia.

Która więc z tych wartości jest wartością „rzeczywistą"? Pytanie to pragnął rozstrzygnąć dociekliwy komentator różnych trudnych zagadnień prawniczych — W. J. Szatensztejn. *) Tenże pod tytułem „Dogmatyczne pojęcie wartości rzeczywistej a rzeczywistość" również twierdzi, że „wartość rzeczywista nie posiada ustalonej definicji" i dochodzi w końcu do konkluzji, że pojęcie wartości rzeczywistej jest „pojęciem albo niezrozumiałym, albo zbędnym". Dalej powiada, że *„pretensjonalny zwrot KH o wartości rzeczywistej powinien być z KH skreślony, bo życie go przekreśliło."*

Niemiecki autor (prof. Wyższej Szkoły Handlowej w Sztuttgardzie) T. Huber twierdzi na podstawie przyjętego powszechnie — jak twierdzi — zapatrywania, że przepis niem. KH jest nadzwyczaj niewyraźny i wadliwy (äusserst unklar und mangelhaft). **) Również sporna jest kwestia wartości ze stanowiska prawnego. *Przeważnie jednak opinia prawników idzie w tym kierunku, że wartość przedmiotów majątkowych ma być oznaczona w takiej cenie, jaką osiągnąć by można w razie sprzedaży całego przedsiębiorstwa i to w wypadku dalszego jego prowadzenia.* Najnowsza opinia prawników niemieckich skłania się do zapatrywania, że przepis niem. KH *w ogóle nie zawiera ścisłego oznaczenia wartości, że stanowi jedynie ogólną wskazówkę, aby stosować taką wartość, jaką trzeba uwzględnić, celem uzyskania fachowo rzetelnego* (fachgerechten) *bilansu.***)* Innymi słowy, chodzi tutaj o stosowanie prawidłowych zasad księgowania wzgl. bilansowania. Tego wymaga zasadniczo art. 54 polskiego KH.

Określenie wartości jako „rzeczywistej" nie mogło znaleźć uznania i zastosowania ani w praktyce kupieckiej, ani w orzecznictwie prawniczym. Dlatego też każdy bilans odbiega od tej zasady, i przezorny, ostrożnie kalkulujący kupiec, woli *raczej niżej niż wyżej* oznaczyć wartość swych przedmiotów majątkowych.

Sąd Rzeszy w pewnym wypadku orzekł, że bilans winien być zestawiony *według takich zasad, jakie stosowałby rozsądny kupiec* (ordentlicher vernünftiger Kaufmann) z uwzględnieniem właściwości przedsiębiorstwa i stanu interesów. *Ta swoboda wszakże nie może się zamienić w swawolę* („darf nicht in Willkür ausarten" R. G. in L. Z. 1914 r. 850 b). Na innym miejscu tenże sąd orzekł, że w rozumieniu tegoż przepisu niem. KH jako rzeczywistą uważać trzeba taką wartość, jaką przedmiot posiada, pod warunkiem dalszego prowadzenia przedsiębiorstwa. Wobec tego nie jest miarodajną wartość subiektywna, jaką kupiec oznacza przedmiot, jak również nie jest obowiązującą wartość, którą można by osiągnąć w razie natychmiastowej sprzedaży. *Bilans powinien raczej za-*

---

*) W. J. Szatensztejn: „Ocena bilansowa majątku obrotowego według kodeksu handlowego". Warszawa, 1938 — str. 12 i n.

**) J. Chenaux Repond: „Wie liest man eine Bilanz? Stuttgard, 1938, str. 18.

***) Schlegelberg - Quassowski: „Aktiengesetz" Komentarz do § 129 III, str. 569.

wierać oznaczenie wartości wszystkich aktywów i pasywów łącznie pod tym kątem widzenia, że sprzedaje się całe przedsiębiorstwo pod warunkiem dalszego prowadzenia. Rozumie się, że w takich wypadkach zazwyczaj bierze się za podstawę np. przy ocenie towarów nie cenę sprzedaży detalicznej, tylko cenę hurtowego zakupu; od tej ceny potrąca się pewien procent na tzw. „ryzyko". Wartością „rzeczywistą" jest więc taka wartość, jaką zapłaciłby jeden kupiec (nabywca) drugiemu kupcowi (sprzedającemu) przy przejęciu całego przedsiębiorstwa celem dalszego prowadzenia. Mimo to kupcy na ogół stosują w bilansach oznaczenie wartości według ceny nabycia.

(cdn.)

ROZPORZĄDZENIE O WYKONANIU USTAWY O PODATKU OBROTOWYM *)

(ciąg dalszy)

2. Koszty handlowe.

Koszty własne, poniesione przez płatnika w związku z wykonywaniem świadczenia, nie podlegają wyłączeniu z obrotu (§ 29 ust. 1). Pod tym względem podatek obrotowy nie różni się od podatku przemysłowego od obrotu. „Cechą charakterystyczną podatku przemysłowego od obrotu, jako przychodowego, jest to, że obciąża on *w zasadzie przychody „brutto"*, a zatem bez uwzględnienia kosztów handlowych i wszelkiego rodzaju ciężarów, związanych z działalnością przedsiębiorstwa, o ile ustawa sama nie stanowi inaczej..." (NTA, l. rej. 3214/33, OPA, poz. 894).

Ograniczenia powyższej zasady *nie* stanowi przepis § 29 ust. 2 rozp. wykon., w myśl którego *„nie jest obrotem zwrot wydatków i kosztów, poniesionych w zastępstwie (imieniu) i na rachunek kontrahenta* (opłaty sądowe, wyłożone przez adwokata za klienta, koszty przewozu, wyłożone przez ekspedytora za zleceniodawcę) w wysokości poniesionej i należycie udowodnionej". Wymienione tu bowiem koszty nie stanowią kosztów *własnych* płatnika, lecz są to koszty zleceniodawcy, zastępczo wyłożone w jego imieniu przez płatnika. Rozwinięciem i zastosowaniem przytoczonego przepisu w konkretnym przypadku jest postanowienie § 31 ust. 2 rozp. wykon., stanowiące, *jakie koszty u ekspedytora nie stanowią jego kosztów własnych* (koszty przewozu obcymi środkami przewozowymi, wydatki na opłacenie: należności celnych i innych pobranych przy odprawie celnej, składowego, ubezpieczenia, ekspertyzy towaru itp.).

Koszty, które w myśl powyższego nie mogą być doliczone do obrotu (podlegają wyłączeniu z obrotu), muszą być *rzeczywiście poniesio-*

---

*) Ob. OBP, rb., nr 24, str. 407 i n.

ne, w przeciwnym razie podlega jednakże doliczeniu do obrotu jedynie nadwyżka. Zasada ta jest widoczna w świetle tych przepisów rozp. wykon., które wprowadzają wyraźne od niej wyjątki. Tak więc „*w przypadkach, w których ekspedytor podjął się przesłania za oznaczoną w umowie sumę ryczałtową, tj. bez obowiązku wyliczania się wobec klienta (zleceniodawcy)* z wysokości rzeczywistej poniesionych wydatków i kosztów, podstawę opodatkowania stanowi *całkowita* suma ryczałtowego wynagrodzenia bez jakichkolwiek odliczeń" (§ 31 ust. 3). Pozwala to wnioskować, że o ile obowiązek wyliczenia się ma miejsce, odliczenie od obrotu rzeczywiście poniesionych wydatków jest, pod warunkiem ich udowodnienia, zawsze możliwe, chociażby ekspedytor (wzgl. inny płatnik w analogicznych sytuacjach) osiągnął pewną nadwyżkę. Jeszcze wyraźniej występuje zasada, o której mowa, w świetle § 39 ust. 5 rozp. wykon. Mianowicie *w przypadku czynności kredytowych,* gdy kwoty, pobrane na pokrycie wydatków (na książeczki czekowe, koszty protestu, kurtaż, asekurację, porto, depesze itp.), przekraczają sumy faktycznie wyłożone, podlegają one w całości opodatkowaniu. W innych więc przypadkach, wobec braku takiego przepisu, uważać należy, iż *zwrot kosztów, poniesionych w imieniu i na rachunek kontrahenta, nie stanowi obrotu do wysokości faktycznie wydatkowanych sum.*

Pod rządem dawnych przepisów sprawa ta nastręczała duże wątpliwości.

Była ona też różnie rozstrzygana przez NTA. Tak np. wyrok z dn. 4.5.1935 r., l. rej. 7734/33 stanowił w odniesieniu do przedsiębiorstw *ekspedycyjnych,* że opodatkowaniu podlega nie różnica między sumą pobraną od klienta tytułem zwrotu kosztów, w jego zastępstwie poniesionych, lecz cała suma pobrana, jeżeli przekraczała ona faktyczne wydatki. W innym natomiast wyroku (l. rej. 7203/30, OPA, 1933 r., poz. 179) Trybunał stanął na stanowisku, że *sprzedawca,* który koszty przewozu, wyłożone na nabywcę, inkasuje z nadwyżką, powinien płacić podatek tylko od tej nadwyżki.

(cdn.) *A. Weber*
adwokat

ROZPORZĄDZENIE WYKONAWCZE DO USTAWY O PODATKU OBROTOWYM

(tekst)

ROZPORZĄDZENIE MINISTRA SKARBU Z DNIA 19 KWIETNIA 1939 R.

o wykonaniu ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym.

(Dz. U. R. P. Nr 44 z 1939 r., poz. 287)

(ciąg dalszy)

Do art. 7 ust (1).

§ 43. Stawki podatku obrotowego wynoszą:

Art. 7 ust. (1)	Rodzaj obrotów	Stawka podatku od obrotów	
		udowodnionych prawidłowo prowadzonymi księgami handlowymi	nie udowodnionych prawidłowo prowadzonymi księgami handlowymi
	Obroty osiągnięte:		
pkt 1) lit. a) i pkt 2)	1a) ze sprzedaży lub wymiany nabytych i nieprzerobionych towarów z wyjątkiem sprzedaży w aptekach	1,25%	1,7%
pkt 9)	b) ze sprzedaży na giełdach zbożowo towarowych ziemiopłodów, mąki, otrąb i makuchów	0,3%	—
pkt 5) lit. b) i pkt 10)	c) ze sprzedaży lub wymiany nabytych towarów, przerobionych przed dokonaniem sprzedaży lub wymiany .	2,1%	3%
pkt 1) lit. a) i pkt 10)	d) ze sprzedaży lub wymiany towarów zarówno przerobionych jak i nieprzerobionych przed sprzedażą lub wymianą — w aptekach . . .	3%	3%
pkt 1) lit. b) i pkt 2)	e) z wykonywania przedsiębiorstw wydawnictw książek drukowanych na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej .	1,25%	1,7%
pkt 4) lit. b) i c) pkt 5) lit. a) i b) oraz pkt 10)	2) ze sprzedaży lub wymiany surowców, półwyrobów lub wyrobów gotowych, wytworzonych przez płatnika na rachunek własny, jeżeli obroty te:		
	a) nie przewyższają zł 50.000 w stosunku rocznym	1,5%	1,5%
	b) przewyższają zł 50.000, lecz nie przewyższają zł 100 000 w stosunku rocznym	1,5%	2,1%
	c) przewyższają zł 100.000 w stosunku rocznym	2,1%	3%
pkt 3) i pkt 10)	3a) z czynności kredytowych z wyjątkiem zysku brutto z dokonanych, operacyj obcymi walutami, dewizami, tudzież wszelkiego rodzaju papierami wartościowymi, czyli obroty osiągnięte w postaci należnych procentów i innych wynagrodzeń za świadczenia kredytowe (np. prowizje komisowe) . .	1,8%	3%
pkt 3) i pkt 10)	b) w postaci zysku brutto z dokonanych operacyj obcymi walutami, dewizami, tudzież wszelkiego rodzaju papierami wartościowymi	3%	3%
pkt 4) lit. a) i pkt 10)	4) z wynagrodzenia za przerób lub wytworzenie wyrobów bądź półwyrobów z cudzych materiałów, jeżeli obroty te:		

Art. 7 ust. (1)	Rodzaj obrotów	Stawka podatku od obrotów	
		udowodnionych prawidłowo prowadzonymi księgami handlowymi	nie udowodnionych prawidłowo prowadzonymi księgami handlowymi
	a) nie przewyższają zł 15.000 w stosunku rocznym	1,5%	1,5%
	b) przewyższają zł 15 000 w stosunku rocznym	3%	3%
pkt 4) lit. b) i c) oraz pkt 5) lit. a) i pkt 10)	5) za świadczenia usług o charakterze rękodzielniczym, jeżeli:		
	a) nie przewyższają zł 50.000 w stosunku rocznym	1,5%	1,5%
	b) przewyższają zł 50.000, lecz nie przewyższają zl 100.000 w stosunku rocznym	1,5%	2,1%
	c) przewyższają zł 100.000 w stosunku rocznym	3%	3%
pkt 6)	6) z wynagrodzeń za ekspedycję, maklerstwo żeglugowe oraz przewóz osób i rzeczy	2.6%	2,6%
pkt 7) lit. a)	7) z prowizji i innych wynagrodzeń za czynności komisu w rozumieniu art. 6 pkt 4) zdanie 1 ustawy . . .	6%	—
pkt 7) lit. b)	8) z prowizji i innych wynagrodzeń za czynności ajenta poza przypadkami, wymienionymi w art. 6 pkt 5) zdanie 1 ustawy	6%	6%
pkt 7) lit. c)	9) z prowizji i innych wynagrodzeń za pośrednictwo, nie mające cech umowy ajencyjnej	6%	6%
pkt 8) i 7) lit. b)	10) tytułem kurtażu przez maklerów przysięgłych na giełdach towarowych od transakcyj giełdowych:		
	a) po udowodnieniu księgą maklerską.	3%	—
	b) nie udowodnionych księgą maklerską.	—	6%
pkt 10)	11) od wszystkich pozostałych obrotów stawka podatku wynosi . .	3%	3%

Do art. 7 ust. (1) (2).

§ **44.** (1) Przewidziane w art. 7 ust. (1) stawki podatku dotyczą poszczególnych rodzajów świadczeń. Jeżeli płatnik spełnia zawodowo świadczenia kilku rodzajów, podlegających różnym stawkom, należy do każdego rodzaju świadczeń stosować stawkę właściwą dla danego rodzaju świadczenia.

(2) Wyrażona w ust. (1) zasada nie ma zastosowania do świadczeń, o których mowa w art. 7 ust. (2), polegających na istotnym i niepodzielnym połączeniu świad-

czeń obu rodzajów, jak świadczenia pensjonatów, zakładów gastronomicznych itp. Przepis art. 7 ust. (2) nie ma jednak zastosowania do obrotu zakładów gastronomicznych ze sprzedaży towarów konsumowanych poza zakładem, do którego to obrotu mają zastosowanie stawki, przewidziane w art. 7 ust. (1) pkt 1), 2), 4) lit. b) i c), 5) lub 10.

(3) Nie należy uważać za połączone ze świadczeniem rzeczy w rozumieniu art. 7 ust. (2) takich usług, które wykonywane są ubocznie i odrębnie w stosunku do świadczenia rzeczy, jak np. pakowanie lub dostarczenie sprzedanego towaru na wskazane przez nabywcę miejsce. Jeżeli za czynności te pobierana jest osobna zapłata, należy włączać ją do ogólnego obrotu ze sprzedaży rzeczy.

(4) Obrót ze sprzedaży w ramach przedsiębiorstwa przemysłowego, w stanie nieprzerobionym surowców, materiałów i innych rzeczy, podlega stawkom, przewidzianym w art. 7 ust. (1) pkt 1) i 2).

(5) Obrót ze sprzedaży w ramach przedsiębiorstwa przemysłowego odpadków i innych rzeczy, powstałych w wyniku produkcji jakkolwiek nie będących jej celem, podlega stawkom, przewidzianym w art. 7 ust. (1) pkt 4) lit. b) i c) oraz pkt 5 i 10).

(6) Świadczenia polegające na budowie lub montażu urządzeń technicznych, połączone z dostawą materiałów oraz maszyn lub ich części, podlegają stawce wynikającej z art. 7 ust. (2).

Do art. 7 ust. (1) pkt 1).

§ 45. (1) Za czynności przygotowawcze uważać należy w szczególności:

1) składanie (montowanie) przedmiotów, jak zegarki, wieczne pióra, gramofony, rowery itp., polegające na złożeniu gotowych części bez użycia w tym celu urządzeń mechanicznych, maszyn lub bardziej skomplikowanych narzędzi oraz bez dokonania obróbki mechanicznej poszczególnych części (jak np. cięcie blachy, wyginanie, falcowanie, lutowanie itp);

2) przystosowanie do spożycia artykułów spożywczych bez zmiany ich istotnych własności i składników i bez dodania innych materiałów (jak np. palenie kawy, pasteryzacja mleka itp.);

3) sortowanie, suszenie, krajanie, mielenie, rozcieńczanie itp. czynności, konieczne dla właściwej dystrybucji towarów, a wykonywane bez użycia bardziej skomplikowanych urządzeń mechanicznych oraz bez stosowania mechanicznej siły napędowej;

4) pakowanie, rozlewanie, butelkowanie, lakowanie, składanie, zwijanie, znakowanie towarów itp. czynności, mające na celu racjonalne formy sprzedaży lub reklamy, chociażby przy czynnościach tych stosowano bardziej skomplikowane urządzenia oraz mechaniczną siłę napędową;

5) zdobienie kapeluszy, przystosowanie do sprzedaży gotowych ubiorów przez drobne poprawki i uzupełnienia, heblowanie i przerzynanie desek, bejcowanie mebli i czynienie w nich drobnych poprawek i uzupełnień itp. czynności mające na celu przystosowanie towaru do indywidualnych gustów i potrzeb kupujących lub dołączanie do niego gotowych części, o ile czynności te nie zmieniają istotnego przeznaczenia i wartości sprzedawanego przedmiotu oraz wykonane są przy pomocy pracy ręcznej;

6) pranie, czyszczenie, prasowanie i dekatyzowanie itp.

(2) Ubój zwierzęcia nie ma charakteru czynności przygotowawczej.

(cdn.)

ORZECZNICTWO W PRZEDMIOCIE KSIĘGOWOŚCI

149.

SALDO KREDYTOWE KASY.

Zdyskwalifikowanie ksiąg z powodu salda kredytowego kasy jest uzasadnione *)

NTA, 19 stycznia 1939, l. rej. 3603, 3604, 3605/37.

Z uzasadnienia: J. B. zaskarżył do NTA orzeczenia Komisji Odwoławczej w Poznaniu z dnia 18. 3. 1937 w sprawie wymiaru podatku przemysłowego od obrotu za r. 1934 z przedsiębiorstwa sprzedaży mięsa, przedsiębiorstwa dostawy mięsa dla Zakładu Psychiatrycznego w O., oraz przedsiębiorstwa sprzedaży mięsa dla wojska.

W 3 identycznych skargach podnosi skarżący zarzut wadliwości postępowania w związku z uznaniem ksiąg handlowych za nieprawidłowe.

NTA rozważył co następuje:

Księgi handlowe skarżącego uznane zostały za nieprawidłowe między innymi także z powodu wykazywania w księdze kasowej salda kredytowego, a to d. 27. 3. 1934 w kwocie zł. 338.66, d. 28. 3. 34 w kwocie 447.82, d. 29. 3. 34 w kwocie 833.42, d. 30. 3. 34 w kwocie zł. 524,17. d. 28. 4. 34 w kwocie 1.323, na pokrycie których księgowano dnia 31. 3. 34 z walutą na dzień 16. 3. 34 pożyczkę w PKO w kwocie 3.000 zł. oraz dnia 30. 4. 34 z walutą na 26. 4. 34 pożyczkę od płatnika w kwocie zł. 20.000.

Płatnik wyjaśnił, że na pokrycie sald kredytowych zaciągał w miarę potrzeby pożyczki, które księgował łącznie z końcem miesiąca, bądź też pokrywał te salda z wpływów z nieruchomości gruntowej i budynkowej,

Władza pozwana w zaskarżonej decyzji uznała, że powyższe wyjaśnienie płatnika nie usuwa wadliwości ksiąg zwłaszcza, że płatnik na udowodnienie swego twierdzenia nie przedłożył żadnych dowodów, oraz, że pożyczek tych nie księgował w dzień ich otrzymania, lecz dopiero w ostatnim dniu miesiąca, co jest sprzeczne z zasadami prawidłowej księgowości.

Otóż wbrew zapatrywaniu skarg uznał NTA, iż powyższe uzasadnienie zaskarżonej decyzji było dostatecznym rozprawieniem się z zarzutami odwołań, wyjaśniającymi powstanie sald kredytowych na rachunku kasy. *Istnienie bowiem ujemnego salda na rachunku kasy obraża kardynalne zasady buchalterii, przeto już samo stwierdzenie na rachunku kasy wyższej sumy rozchodu niż przychodu może stanowić dostateczną podstawę do uznania w ten sposób prowadzonych ksiąg za nieprawidłowe bez względu na to, czy ustalenie faktycznej sumy obrotu było na podstawie ksiąg tych możliwe.*

Wprawdzie NTA w kilku wyrokach, a między innymi także w wyrokach powołanych w skargach (12. 11. 1936, l. rej. 3611/34) dał wyraz swemu zapatrywaniu, że z zarzutem odwołania, wyjaśniającym powstanie salda kredytowego na rachunku kasy w księgach handlowych kupca jednoosobowego winna się instancja odwoławcza rozprawić w orzeczeniu wydanym na odwołanie, jednakże w każdym z tych wypadków podkreślił NTA kategorycznie, że istnienie salda kredytowego kasy stanowi wadliwość księgowania i może być uwzględnione przez władze wymiarowe tylko, gdy chodzi o jakiś wyjątkowy wypadek i nieznaczną pozycję.

*) Ob. OBP, 1938, str. 637, glosę, w której przytoczyliśmy ogłoszone w OBP wyroki NTA i glosy w sprawie salda kredytowego kasy.

W wyroku natomiast z 11. 12. 1936 l. rej. 7297/8/1934 twierdził NTA, że salda kredytowe na rachunku kasy, powtarzające się kilkakrotnie i dotyczące znaczniejszych sum, a tłumaczone przez płatnika nieksięgowaniem pożyczek „grzecznościowych" dla przedsiębiorstwa, uzasadniają uznanie ksiąg handlowych za nieprawidłowe.

W danym wypadku wadliwość polegająca na powstaniu salda kredytowego powtarzała się kilkakrotnie i dotyczyła znaczniejszych sum.

Wprawdzie płatnik twierdził, że pożyczki udzielone na pokrycie sald kredytowych „ciepłą" ręką w zakresie domowym bez specjalnego uwidocznienia tych faktów księgowane były pod jedną datą np. na koniec miesiąca, to jednak, jak to właśnie władza pozwana w motywach orzeczenia podkreśliła, księgowanie pożyczek nie w dniu ich otrzymania sprzeczne jest z zasadami prawidłowej księgowości.

Jeżeli więc w tych warunkach władza uznała księgi za nieprawidłowe, to Trybunał nie mógł w tym dopatrzyć się ani wadliwości postępowania, ani naruszenia prawa materialnego.

Tym samym upada potrzeba rozpatrywania dalszych zarzutów skarg w związku z kwestią nieprawidłowości ksiąg. Z powyższych powodów NTA oddalił skargi jako nieuzasadnione.

ORZECZNICTWO W SPRAWACH PODATKOWYCH

114.

UMORZENIE PODATKU A DOCHÓD PODATKOWY.

U osób prowadzących prawidłową księgowość umorzona kwota podatku przemysłowego od obrotu stanowi dochód podatkowy, o ile ta kwota została już w swoim czasie księgowo uwzględniona jako wydatek potrącalny.

NTA, 4 stycznia 1939, l. rej. 1628/37

Uzasadnienie: W toku postępowania wymiarowego podatku dochodowego na rok 1935 *w protokole badania ksiąg handlowych* płatnika z dnia 18 września 1935 r. *zaznaczono między innymi, że do zysku bilansowego za rok 1934 w kwocie 20571 zł 83 gr należy doliczyć kwotę 10500 zł 88 gr z tytułu zaległego podatku przemysłowego od obrotu za okres 1929 — 1931 r., który został umorzony, a który w swoim czasie został odliczony od dochodu.* Płatnik oświadczył w wyjaśnieniu z 2 października 1935, że umorzenie powyższego podatku, zarządzone na skutek jego prośby decyzją Ministerstwa Skarbu, jest tylko redukcją pasywów i nie może być uważane za dochód w rozumieniu ustawy o państwowym podatku dochodowym.

Wobec włączenia 10500 zł 88 gr do podstawy wymiaru skarżąca wniosła odwołanie, w którym zarzuciła, że umorzenie powyższego zaległego podatku uskutecznione decyzją Ministerstwa Skarbu z 25 kwietnia 1934 r. na podstawie ustawy z 10 marca 1932, stanowi *zysk sanacyjny* i jako taki nie jest dochodem w rozumieniu art. 6 ustawy o państwowym podatku dochodowym i wnosi o wezwanie go w myśl art. 115 Ordynacji Podatkowej dla złożenia ustnych wyjaśnień.

Komisja Odwoławcza przy Izbie Skarbowej Okręgowej w Warszawie orzeczeniem z dnia 20 listopada 1936 r. nie uwzględniła odwołania, podając w uza-

sadnieniu, iż „błędne jest mniemanie strony, że kwota umorzonego przez Ministerstwo Skarbu podatku przemysłowego od obrotu jest tak zwanym zyskiem sanacyjnym, bowiem umorzenie to jest jedynie bonifikatą, udzieloną przez Skarb Państwa, wobec czego kwota ta jest dochodem w rozumieniu art. 6 ustawy o państwowym podatku dochodowym".

To orzeczenie jest przedmiotem skargi, które zmierza do wykazania, że umorzenie odnośnego podatku jest zyskiem sanacyjnym, względnie darowizną i zarzuca obrazę art. 6 i 7 ustawy o państwowym podatku dochodowym, a nadto obrazę art. 115 Ordynacji Podatkowej.

Pozwana władza w odpowiedzi na skargę wnosi o oddalenie skargi, przy czym odnośnie do doliczenia kwoty umorzonego podatku do zysku bilansowego powołuje się na przepisy rozporządzenia wykonawczego do ustawy o państwowym podatku dochodowym. Zarzut obrazy art. 115 Ordynacji Podatkowej zastępca strony skarżącej cofnął na rozprawie przed Najwyższym Trybunałem Administracyjnym.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył co następuje.

Kwestia doliczenia do zysku bilansowego skarżącej na rok 1935 kwoty 10508 zł. 88 gr z tytułu umorzenia w roku 1934 zaległego podatku przemysłowego od obrotu za okres 1929 — 1931, którą to kwotę w swoim czasie z tytułu powyższego podatku odliczono od dochodu płatnika, może być rozstrzygnięta tylko z uwzględnieniem przepisów rozporządzenia wykonawczego do ustawy o państwowym podatku dochodowym, gdyż kwestia ta mogła powstać i powstała jedynie na tle tych przepisów. *Potrącenie bowiem czy też odliczenie wydatku na podatek przemysłowy, mimo że on w czasie miarodajnym dla wymiaru nie został rzeczywiście poniesiony, opierał się na przepisie § 18 rozporządzenia wykonawczego poz. 298/21 Dz. Ust., w myśl którego przy ustalaniu dochodu z przedsiębiorstw prowadzących prawidłowe księgi handlowe, należy się kierować zasadami buchalterii,* a m. in. uwzględniać takie koszty, które zostały już zarachowane, chociaż ich jeszcze rzeczywiście nie poniesiono, o ile odnoszą się do danego roku operacyjnego. *Drugą stroną tej samej zasady jest traktowanie takiej pozycji jako przychodowej w tym okresie, w którym się okazało, iż zarachowany wydatek nie będzie poniesiony,* np. kiedy pierwotnie wymierzony podatek został umorzony. Taki jest właśnie stan rzeczy w rozpoznawanej sprawie.

Okoliczność zaś, że umorzenie podatku zarządzone zostało w niniejszym przypadku z mocy ustawy z dnia 10 marca 1932 r. poz. 291 Dz. Ust. o spłacie zaległości podatkowych nie ma w tym względzie żadnego znaczenia, takie umorzenie bowiem nie różni się istotnie od zmniejszenia podatku aż do zupełnego uchylenia go wskutek środków prawnych wniesionych przez płatnika, względnie wskutek skargi do Najwyższego Trybunału Administracyjnego.

Konstrukcja skargi, upatrująca w umorzeniu podatku zysk sanacyjny lub darowiznę, jest mylna z uwagi na publicznoprawny charakter zobowiązań podatkowych jak również z uwagi na brak istotnych znamion takiego zysku, określonych w wyroku Trybunału z dnia 22 czerwca 1938 r.L. Rej. 2451/34 (Zb. wyr. nr. 1434S).

Wobec powyższego Najwyższy Trybunał Administracyjny oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

Omówieniu wyżej ogłoszonego wyroku poświęcimy artykuł.

OKÓLNIKI

INSTRUKCJA MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 25 KWIETNIA 1939 R.

o stosowaniu rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 19 sierpnia 1938 r. wydanego w porozumieniu z Ministrami: Rolnictwa i Reform Rolnych oraz Przemysłu i Handlu w sprawie wykonania ustawy z dnia 5 sierpnia 1938 r. o środkach finansowych na popieranie gospodarczo uzasadnionego kształtowania cen artykułów rolniczych (Dz. U. R. P. Nr 61, poz. 477) w brzmieniu rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 28 lutego 1939 r. (Dz. U. R. P. Nr. 19, poz. 128).

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr. 11 z 1939 r. poz. 282)

(ciąg dalszy)

do § 48.

48.

Na dokumentach przewozowych, o których mowa w § 48, powinna być oznaczona między innymi firma lub imię i nazwisko oraz adres odbiorcy przesyłki mąki lub kaszy, a zatem wysyłanie transportów mąki i kaszy za dokumentami na okaziciela, bez wyraźnego wskazania odbiorcy, jest niedozwolone.

do § 49.

49.

1) Zakłady detalicznej sprzedaży mąki i kaszy, nie zawsze mogą posiadać u siebie etykiety w ilości zgodnej z dokumentami (§ 48), albowiem dokonywać mogą również sprzedaży mąki i kaszy konsumentom w opakowaniach z nienaruszonymi etykietami. W tych przypadkach nie należy więc wszczynać dochodzeń karnych przeciwko przedsiębiorcy, natomiast w razie nasuwających się podejrzeń rejon Kontroli Skarbowej powinien poddać odnośne przedsiębiorstwo szczególnej obserwacji i dopiero w wyniku stwierdzenia nadużycia należy przeprowadzić dochodzenia karne.

2) Ilość etykiet, przechowywanych w wytwórniach wyrobów mącznych, powinna być bezwzględnie zgodna z odnośnymi dokumentami (§ 48).

50.

Protokólarne zniszczenie etykiet należy przeprowadzać w wytwórniach wyrobów mącznych — przynajmniej raz na miesiąc, a w zakładach detalicznej sprzedaży mąki i kaszy — przynajmniej co 2 miesiące.

do § 50.

51.

Izby skarbowe powinny dążyć, aby w miarę możności objąć nadzorem skarbowym wszystkie zakłady przemiału zboża, korzystające z kredytu opłaty od mąki i kaszy, bez względu na miejsce położenia zakładu przemiału i kategorii wykupionego przez niego świadectwa przemysłowego.

52.

Poza nadzorem nad przedsiębiorstwami wymienionemi w § 50 ust. 1), oraz nad transportem mąki i kaszy Kontrola Skarbowa obowiązana jest zwrócić baczną uwagę, czy osoby, korzystające z gospodarczego przemiału zboża, które trudnią się wyrobem wędlin na sprzedaż, szczególnie w małych miasteczkach i miejscowościach wiejskich, nie używają zwolnionej od opłaty mąki i kaszy do wyrobu sprzedawanych wędlin.

53.

Urzędnicy rejonów Kontroli Skarbowej powinni być dokładnie zaznajomieni z urządzeniem zakładów przemiałowych i techniką przemiału zboża oraz z urządzeniami i postępowaniem technicznym w wytwórniach wyrobów mącznych.

54.

Kontrolę przedsiębiorstw, wymienionych w § 50, należy przeprowadzać w taki sposób, aby normalny bieg pracy w kontrolowanym przedsiębiorstwie nie został zakłócony i aby dla przedsiębiorcy kontrola ta była możliwie najmniej uciążliwa.

Rewizje obrachunkowe, jak również kontrola dorywcza przedsiębiorstw, powinny być zawsze niespodziewane i możliwie w takim czasie wykonywane, gdy odnośne przedsiębiorstwo nie znajduje się w momencie poważnego nasilenia ruchu.

W przypadku stwierdzenia większego ruchu w zakładach detalicznej sprzedaży mąki i kaszy należy odstąpić od zamierzonej kontroli, o ile tylko nie ma uzasadnionych obaw co do istnienia przestępstwa w danym zakładzie.

Jeżeli jednak ślady przestępstwa prowadzą do danego przedsiębiorstwa, względnie o ile istnieją uzasadnione przypuszczenia, że w danym przedsiębiorstwie popełniane jest przestępstwo, wówczas wszelkie kontrole mogą być wykonywane o każdej porze dnia i nocy oraz bez względu na to, czy przedsiębiorstwo jest w ruchu lub nie.

55.

Władze i organa skarbowe obowiązane są pozostawać w stałym kontakcie z władzami i organami wykonawczymi administracji ogólnej (Policji Państwowej), samorządu terytorialnego i Polskich Kolei Państwowych oraz ściśle z tymi organami współpracować przy zwalczaniu obrotu mąki i kaszy nielegalnego pochodzenia.

do § 52.

56.

Nadzór nad zakładami przemiału zboża, zakładami hurtowej sprzedaży mąki i kaszy, piekarniami oraz zakładami wymiany zboża na mąkę i kaszę polega na przeprowadzaniu rewizyj obrachunkowych i dorywczej kontroli.

W zakładach detalicznej sprzedaży mąki i kaszy oraz w wytwórniach wyrobów mącznych z wyjątkiem piekarń przeprowadza się tylko dorywczą kontrolę.

57.

1) Wszystkie wyniki rewizji obrachunkowych powinny być uwidocznione w księgach obrachunkowych odnośnych przedsiębiorstw oraz podpisane przez przedsiębiorcę i urzędników, dokonywujących rewizji.

2) Do dorywczych kontroli przedsiębiorstw należy przywiązywać dużą wagę, ponieważ częste i starannie przeprowadzane kontrole dorywcze ułatwią przeprowadzenie rewizyj obrachunkowych.

Nadzór nad zakładami przemiału zboża.

58.

I. Przy rewizji obrachunkowej zakładu przemiału zboża, który nie wywozi mąki i kaszy za granicę lub na obszar W. M. Gdańska, należy:

1) sprawdzić wszystkie pozycje przychodowe i rozchodowe w księdze obrachunkowej (wzór Nr 11 do § 56 ust. 1) z odnośnymi dokumentami oraz podsumowania w kierunku pionowym i poziomym,

2) ustalić:

a) całkowity przychód zboża (rubr. 9 księgi),
b) ilość zboża wydanego przez zakład przemiału do obrotu handlowego (rubr. 15), zwiększoną o 1,5%, tj. o przeciętny ubytek powstały przy magazynowaniu zboża, wydanego do obrotu handlowego,
c) ilość mąki, kaszy i otrąb, wydanych z zakładu przemiału (suma rubryk 27, 28 i 29),
d) rzeczywisty remanent produktów przemiału (mąki, kaszy i otrąb), znajdujący się w zakładzie przemiału w chwili dokonywania obrachunku,
e) całkowity rozchód zboża — przez zsumowanie cyfr ustalonych w myśl lit. b), c) i d),
f) książkowy remanent zboża — przez odjęcie całkowitego rozchodu zboża (lit. e) od całkowitego przychodu zboża lit. a),
g) rzeczywisty remanent zboża — przez obliczenie zapasów zboża, znajdujących się w zakładzie przemiału, w chwili przeprowadzania obrachunku,
h) ilość zboża, wziętego do przemiału — przez odjęcie od całkowitego przychodu zboża (lit. a) ilości zboża, ustalonej w myśl lit. b), i książkowego remanentu zboża (lit. f),

3) sprawdzić, czy różnica między książkowym remanentem zboża (lit. f) a rzeczywistym remanentem zboża (lit. g) nie przekracza 5% ilości zboża, wziętego do przemiału (lit. h).

II. Przy rewizji obrachunkowej zakładu przemiału zboża, który trudni się wywozem mąki i kaszy za granicę lub na obszar W. M. Gdańska, należy:

1) dokonać w księdze obrachunkowej (wzór Nr 11-a do § 56 ust. 1) czynności, wymienionych w części I ust. 1) niniejszego punktu:

2) ustalić:

a) całkowity przychód zboża i produktów przemiału, tj. do sumy rubryki 9-ej księgi obrachunkowej dodać sumę rubryk 10, 11 i 12-ej, zmniejszoną o 1% (ubytek powstały przy przerobie, mieszaniu i pakowaniu produktów przemiału, sprowadzonych z innych młynów),
b) ilość zboża, wydanego przez zakład przemiału do obrotu handlowego (rubr. 18), zwiększoną o 1,5%, tj. o przeciętny ubytek powstały przy magazynowaniu tego zboża,
c) ilość mąki, kaszy i otrąb, wydanych z zakładu przemiału (suma rubryk 35, 36 i 37),
d) rzeczywisty remanent produktów przemiału (mąki, kaszy i otrąb), znajdujący się w zakładzie przemiału w chwili dokonywania obrachunku,
e) całkowity rozchód zboża, tj. sumę cyfr ustalonych w myśl lit. b), c) i d),
f) książkowy remanent zboża, tj. różnicę między całkowitym przychodem (lit. a) a całkowitym rozchodem (lit. e).
g) rzeczywisty remanent zboża — przez obliczenie zapasów zboża, znajdujących się w zakładzie przemiału w chwili sporządzania obrachunku,
h) ilość zboża, wziętego do przemiału, tj. od sumy rubryki 9-ej księgi obrachunkowej odjąć: ilość zboża, ustaloną w myśl lit. b), i książkowy remanent zboża (lit. f),

3) sprawdzić, czy różnica między książkowym remanentem zboża (lit. f) a rzeczywistym remanentem zboża (lit. g) nie przekracza 5% ilości zboża, wziętego do przemiału (lit. h).

(cdn.)

OKOLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 15 MAJA 1939 R.
L. D. V. 9510/3/39

w sprawie podatku od nieruchomości, stanowiących własność seminariów duchownych.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 14 z 1939 r., poz. 330).

Wyciąg

z wyroku Najwyższego Trybunału Administracyjnego z dnia 20 marca 1939 r. l. rej. 4963/38 w sprawie ze skargi Metropolitarnego Rzymsko-Katolickiego Seminarium Większego św. Jana w Warszawie.

— — — — — — — — — — —

...Skarga stoi na stanowisku, że dochody, obracane na utrzymanie seminariów duchownych, podpadają pod pojęcie dochodów, przeznaczonych na cele względnie potrzeby („besoins" wedle tekstu francuskiego konkordatu) kultu religijnego i w tym punkcie zmierza do podważenia dotychczasowej judykatury Najwyższego Trybunału Administracyjnego. Wywody te nie są przekonywujące. Bez względu na to, czy za miarodajny przyjmiemy tekst polski, czy też tekst francuski konkordatu, nie można ani celów, ani potrzeb kultu religijnego ujmować tak szeroko, by pod to pojęcie podpadało utrzymanie seminariów duchownych. Wprawdzie wszystkie dobra kościelne służą potrzebom kościoła, którego celem głównym jest kult religijny w szerokim tego słowa znaczeniu, ale w razie przyjęcia tak szerokiej interpretacji należałoby dojść do wniosku, że cały majątek kościelny powinien korzystać z wolności podatkowej. Skoro jednak konkordat tego stanowiska nie zajął, lecz przeciwnie zrównał w zasadzie majątki duchownych oraz osób prawnych kościelnych i zakonnych z odnośną sytuacją osób fizycznych i prawnych świeckich, należy termin „cele" względnie „potrzeby" kultu religijnego interpretować ściśle i wyłączyć z tego pojęcia zarówno utrzymanie samych duchownych, o czym konkordat wyraźnie wspomina, jak i kandydatów na duchownych, jakimi są klerycy, a jest niespornym, że co najmniej część dochodu z budynku quaestionis jest na ten cel przeznaczona zgodnie z przepisami kanonu 1355. Powołany przez pełnomocnika skarżącego seminarium na rozprawie komentarz episkopatu polskiego do konkordatu, dzielący dobra kościelne na „bona beneficialia" i „bona ecclesiastica", nie jest dla niniejszej sprawy miarodajny, z przepisów bowiem art. XV konkordatu wcale nie wynika, by wszelkie „bona ecclesiastica" korzystały z wolności podatkowej, zwłaszcza, że wedle kanonu 1497 pod pojęciem „bona ecclesiastica" rozumie się wszelkie majątki, należące do wszelkich osób prawa kościelnego, jak np. szpitali, sierocińców (kanon 1489) itp., a nawet i dobra beneficjalne, a art. XV konkordatu — jak wspomniano — dobra te w zasadzie podatkami obciąża.

Wreszcie jeśli chodzi o drugi zarzut skargi, że użyte w konkordacie wyrażenie „seminaria duchowne" dotyczy nie tylko budynków, w których się seminaria mieszczą, lecz i wszelkiego majątku tych seminariów, że zatem chodzi o zwolnienie w sensie nie przedmiotowym, lecz podmiotowym, wywód ten jest nietrafny. Odpowiedni ustęp konkordatu wymienia obok siebie budynki, poświęcone służbie bożej, seminaria duchowne, domy przygotowawcze dla zakonników i zakonnic i domy mieszkalne zakonników i zakonic, składających śluby ubóstwa. Już z samego tego zestawienia wynika niewątpliwie, że we wszystkich tych przypadkach chodzi o budynki, mieszczące odpowiednie instytucje kościelne, a nie o budynki (względnie inne dobra), należące do tych instytucyj.

Z powyższych względów należało skargę oddalić jako nieuzasadnioną.

Dyrektor Departamentu:
(—) Dr J. Lubowicki

USTAWY, ROZPORZĄDZENIA I ZARZĄDZENIA

Dziennik Ustaw RP. Nr 46 z dn. 22 maja 1939 r.

Rozporządzenia Ministra Skarbu: z dnia 2.5.1939 o ogłoszeniu jednolitego tekstu statutu Banku Polskiego (poz. 296); — z dnia 2.5.1939 o ogłoszeniu jednolitego tekstu ustawy o wypuszczeniu biletów skarbowych (poz. 297).

Dziennik Ustaw RP. Nr 48 z dnia 30 maja 1939 r.

Rozporządzenie Ministra Skarbu: z dnia 16.5.1939 o stemplowaniu obligacyj obcokrajowych pożyczek premiowych (poz. 311).

Dziennik Ustaw RP. Nr 50 z dnia 3 czerwca 1939 r.

Ustawy: z dnia 25.5.1939 o zmianie ustawy o opłacie od kart do gry (poz. 318); — z dnia 25.5.1939 o zmianie rozporządzenia Prezydenta RP o ograniczeniu nadmiernych wynagrodzeń w przedsiębiorstwach (poz. 320).

Rozporządzenia Ministra Skarbu: z 12.5.1939 o dozorcach celnych (poz. 322);— z dnia 20.5.1939 o organizacji urzędów celnych w okręgu administracyjnym Dyrekcji Ceł w Warszawie (poz. 323).

Dziennik Urzędowy Ministerstwa Skarbu Nr 14 z dn. 31 maja 1939 r.

Okólniki Ministerstwa Skarbu: z dnia 9.5.1939 w sprawie zwalniania od cła honorowych upominków i nagrodów, uzyskanych na zagranicznych konkursach (poz. 329); — z dnia 15.5.1939 w sprawie podatku od nieruchomości stanowiących własność seminariów duchownych (poz. 330); — z dnia 9.5.1939 w sprawie opłat stemplowych od zezwoleń na sprzedaż kart do gry (poz. 331).

PORADNIA

383. *Zarząd interesów G-ch.*

W myśl art 5 ust. 1 p. 5 ustawy o ubezpieczeniu społecznym obowiązkowi **ubezpieczenia nie podlegają cudzoziemcy, zatrudnieni w przedstawicielstwach dyplomatycznych i konsularnych państw obcych oraz w komisjach międzynarodowych. A więc poza tym cudzoziemcy, nawet czasowo przebywający w Polsce, podlegają ubezpieczeniu na ogólnych zasadach** na równi z obywatelami polskimi, wzgl. osobami stale w Polsce zamieszkałymi.

384. *M—H—S.*

1. Nadesłane orzeczenie ubezpieczalni nie zawiera uzasadnienia. Nie wiemy więc, na jakich ustaleniach faktycznych jest ono oparte. W świetle okoliczności przez Pana przytoczonych **(własnoręczne obsługiwanie walców przy jednoczesnym udzielaniu wskazówek pomocnikom)** H. jest istotnie **pracownikiem fizycznym.** Gdyby ten stan faktyczny był między Panem a ubezpieczalnią niesporny, orzeczenie, zaliczające pomimo to H. do kategorii pracowników umysłowych, byłoby niewątpliwie niesłuszne. Prawdopodobnie jednak ubezpieczalnia, uznając H. za kierownika technicznego młyna, stwierdziła stan rzeczy inny niż przez Pana opisany.

2. **Brak asygnat kasowych oraz innego udokumentowania zaszłości kasowych** jest powodem do uznania ksiąg za nieprawidłowe.

3. **Umowa spółki cichej** może być zawarta między daną osobą („spólnikiem cichym") a kupcem w szczególności — **spółką jawną jako całością,** nie zaś po szczególnymi spólnikami tej spółki. **Jeżeli jeden lub kilku spośród spólników (jawnych) przyjmuje sobie spólnika,** co jest możliwe (por. art. 109 § 2 KH), ostatni nie staje się spólnikiem spółki — ani cichym, ani jawnym. W księgach tej spółki nie ma zatem miejsca na ujawnienie wkładu takiej osoby trzeciej (uskutecznionej do rąk spólnika). Ujawnienie takiego „wkładu" nie stanowiłoby jednak powodu do dyskwalifikacji ksiąg, o ile poza tym należycie spełniają właściwe swoje zadanie w zakresie ujawnienia stanu majątku i interesów handlowych spółki (art. 54 KH).

385. *Księgowy N. U.*

1. Nie podzielamy Pańskich obaw.

2. Uzupełnił Pan przeoczenie w sposób prawidłowy.

Przekazanie na FON Pożyczki Obrony Przeciwlotniczej należy zapisać na dobro rku papierów wartościowych, na którym pożyczka figurowała. U kupców o kapitale zmiennym (kupiec jednoosobowy, spółka jawna lub komandytowa) można obciążyć przy tym rk kapitału. W innych wypadkach należy obciążyć rk ofiar lub kosztów handlowych lub tp. albo bezpośrednio rk strat i zysków. Omawiany wydatek **nie jest potrącalny przy ustaleniu dochodu podatkowego.**

4. **Przekształcenie spółki z ogr. odpow.** bezpośrednio na spółkę komandytową nie jest możliwe. W spółce komandytowej przynajmniej jeden spólnik odpowiada za zobowiązania spółki wobec wierzycieli bez ograniczenia. Inni spólnicy, tj. komandytariusze odpowiadają za zobowiązania spółki do wysokości sumy komandytowej, która powinna być określona w umowie i zgłoszona celem wpisania do rejestru handlowego. **Spółka komandytowa może być utworzona tylko dla prowadzenia w większym rozmiarze przedsiębiorstwa zarobkowego albo gospodarstwa rolnego** (inaczej niż spółka z o. o., którą można zawiązywać w każdym celu gospodarczym).

5. **Księgowy zatrudniony i ubezpieczony przez pięciu pracodawców, w razie utraty jednej z posad,** nie będzie mógł domagać się zasiłku, przewidzianego na wypadek braku pracy. Kwestia ta nie jest wprawdzie dotychczas co do zasady autorytatywnie rozstrzygnięta. Praktycznie jest ona rozwiązana niekorzystnie dla pracownika umysłowego. Istnieje wyjaśnienie M.O.S. z 28.6.1935 r. Uu. 2/32—5. PUS 8/1935, str. 508, w myśl którego, **gdy ktoś jest zatrudniony jako robotnik oraz jako pracownik umysłowy, w razie utraty tylko zajęcia w charakterze pracownika umysłowego** lub tylko zajęcia w charakterze robotnika, uprawnienia do świadczeń zgodnie z obowiązującymi przepisami nie będą mu przysługiwały.



386. *J. K., Poznań.*

1. Według okólnika Ministerstwa Skarbu z dnia 18 listopada 1936, LDV 24674/2/36 (OBP, 1937, str. 13 i n.) zmienionego okólnikiem z d. 15 lipca 1937, LDV 22116/2/37 (OBP, 1937, str. 419), kwestia winna być rozstrzygnięta w następujący sposób: ze względu na to, że **cena nabycia nieruchomości była**

wyrażona w markach polskich, a więc — w walucie krajowej, podstawa do amortyzacji nie może być ustalona przez przerachowanie, lecz na podstawie ubezpieczenia od ognia, a w ostatecznym dopiero razie—przez biegłych (cytowany przez Pana § 76 rozp. wyk. do OP dotyczy uproszczonej księgowości, a w Pańskim przypadku w grę wchodzi księgowość prawidłowa); w myśl tych że okólników, **o ile chodzi o budynki będące w posiadaniu obecnego właściciela w okresie przed wprowadzeniem złotego,** należy — gdy cena nabycia nie może być ustalona, gdyż jest wyrażona w walucie krajowej — ustalić podstawę do amortyzacji przez zasięgnięcie opinii biegłych.

W tych warunkach uznać należy stanowisko władzy, która żąda udowodnienia ceny i daty nabycia — za nietrafne (władza przeoczyła lub nie wiedziała, że cena jest wyrażona w markach polskich). Sprawa udokumentowania przyjętego w roku 1930 do bilansu szacunku nieruchomości w sumie 45.000 zł jest wobec tego nieaktualna. — Natomiast w Pańskim przypadku jest obowiązkiem płatnika udowodnienie, że cena nabycia jest wyrażona w markach polskich, i wobec tego powinien on złożyć władzy odpis aktu — choćby obecnie, po udzieleniu odpowiedzi na dekret wątpliwości.

387. *J. W. J.*

1. Na podstawie art. 37 ust. 2 ustawy z dnia 15 lipca 1925 r. o państw. pod. przem. został wprowadzony rozporządzeniami Ministra Skarbu **pobór scalonego podatku** przemysłowego od następujących towarów: zapałek, cementu; artykułów, objętych Monopolem Tytoniowym, wyrobów Monopolu Spirytusowego; soli kuchennej (jadalnej), bydlęcej i przemysłowej oraz losów loterii państwowej; piwa, napojów winnych, wódek gatunkowych, octu, kwasu octowego i drożdży; cukru. **Zdaniem naszym, rozporządzenia powyższe utraciły moc z dniem 1 stycznia 1939 r., ponieważ, zgodnie z § 68 ust. 2 rozp. wyk. do ustawy o pod. obrot., z tym dniem utraciły moc wszelkie zarządzenia, wydane w wykonaniu ustawy o państw. pod. przem.** Ponieważ jednak przepis ustawy o pod. obrot. (art. 9 ust. 3), traktujący o podatku scalonym nie różni się od odpowiedniego postanowienia ustawy o pod. przem. (art. 37 ust. 2) należy liczyć się z tym, że przepisy rozporządzeń w przedmiocie poboru podatku scalonego zostaną zachowane w tej lub innej formie, po uzgodnieniu wysokości podatku ze stawkami, przewidzianymi w ustawie o pod. obrot. (tego bowiem wymaga art. 9 ust. 3).

2. **Ujawnienie w pierwszym roku prowadzenia ksiąg należności, niewymienionych w inwentarzu otwarcia i zapisywanych w miarę wyjścia ich na jaw,** a nawet dopiero w miarę spłacania na rku kapitału: (1) Wn Kapitał, Ma Traty; 2) Wn Traty, Ma Kasa—kilkanaście wypadków) jest dostatecznym powodem do odmówienia księgom znaczenia prawidłowych ksiąg handlowych.

3. W myśl art. 98 OP, płatników podatków, co do których wymiar wskutek później ujawnionych konkretnych okoliczności faktycznych okaże się za niski, pociąga się do podatku dodatkowego za cały czas ubiegły. W szczególności w tych warunkach może władza **poddać rewizji zaliczenie przedsiębiorstwa do**

ryczałtu i pociągnąć go do opłacenia podatku od obrotu na ogólnych zasadach. W 1937 r. zaliczone zostały do ryczałtu przedsiębiorstwa, których obrót w 1935 nie przekraczał 50.000 zł (po włączeniu obrotów artykułami podlegającymi scalonemu podatkowi). W 1938 r. zaliczone były do ryczałtu przedsiębiorstwa, które płaciły podatek w tej formie w 1936 i 1937, chyba że ich „obrót za rok podatkowy 1936 lub 1937 po włączeniu obrotów artykułami podlegającymi scalonemu podatkowi przemysłowemu przewyższał kwotę 50.000 zł lub był co najmniej o 25% wyższy od obrotu przyjętego za podstawę do wymiaru podatku przemysłowego od obrotu za rok podatkowy 1935, przy czym ustalenie tej kwoty obrotu lub takiego wzrostu obrotu powinno opierać się wyłącznie na danych uzyskanych z zeznań i wyjaśnień płatnika, z ksiąg zapisków i innych pisemnych materiałów informacyjnych" (§ 2 p. b) Rozporz. Ministra Skarbu z d. 29.3.1938 r., DURP, 1938, poz. 205).

Z powyższego wynika, że zeznania świadków, choćby złożone pod przysięgą przed Sądem, nie mogą być podstawą wyłączenia od opłacaniu podatku w formie ryczałtu ze względu na ustaloną tymi zeznaniami wysokość obrotu w r. 1936 lub 1937,

Gdyby jednak zeznaniami, o których mowa, zostało stwierdzone, że obrót w 1935 r. przekraczał 50.000 zł, odpadłaby podstawa do zaliczenia przedsiębiorstwa do ryczałtu w 1936 r., a co za tym idzie — również w latach następnych, a w takim przypadku byłoby uzasadnione zastosowanie art. 98 OP oraz dodatkowy wymiar podatku za lata 1937-38.

388. *H. K.*

1. **Na podstawie odnoszącego się do wynagrodzenia za pracę w godzinach nadliczbowych orzecznictwa SN,** które zresztą jest bogate i niejednolite, należy dojść do wniosku, że **jeżeli pracownik przez dłuższy czas przyjmował bez protestu wynagrodzenie za owe godziny w normalnej wysokości, nie może on później dochodzić różnicy** (25, wzgl. 50%).

Roszczenie o wynagrodzenie za godziny nadliczbowe, czy to jako całość, czy też w części, przekraczającej normalne wynagrodzenie, **podlega przedawnieniu na ogólnych zasadach** tj. z upływem trzech lat od daty wymagalności poszczególnych sum.

2. **Art. 4 ustawy o czasie pracy w przemyśle i handl.** upoważnił Ministra O.S. do uczynienia koniecznych odstępstw od zasad tej ustawy, m. in. w odniesieniu **do robót mających na celu „pilnowanie materiałów lub zakładów pracy".** Rozporządzenie takie zostało istotnie wydane (DURP, r. 1922, poz. 148).

Uchyla ono zakaz pracy w niedziele i święta w odniesieniu do osób pilnujących całości i bezpieczeństwa budynków, urządzeń i ruchomości, odźwiernych, portierów, dozorców i stróżów, osób zatrudnionych w strażach ogniowych i osób nadzorujących urządzenia przeciwpożarowe. **Sądzimy, że praca osób, zatrudnionych przy zaopatrzeniu żywego inwentarza** (w zakładach przemysłowych), jako nie mogąca ulec dłuższej przerwie, **powinna być podciągnięta pod pojęcie pilnowania całości i bezpieczeństwa urządzeń i ruchomości,** tym bardziej, że brak jest innej podstawy do uznania za legalną powyższej pracy w niedziele i święta (tak — przez analogię — SN uznał woźnego za pracownika tej kategorii, Zb. Urz. 1929, poz. 119).

W tych warunkach praca parobków, o których mowa w Pańskim liście, może mieć miejsce i w niedzielę oraz trwać 12 godzin na dobę (§ 2 cyt. rozp.). Ponadto stwierdzić należy, że — **50% dodatek do wynagrodzenia należy się tylko za godziny nadliczbowe przypadające w niedziele i święta, nie zaś za całą pracę w tych dniach** (por. SN, Zb. Urz. 1930, poz. 159)—i to bez względu na legalność tej pracy.

Pracownik zatrudniony w niedzielę przy pilnowaniu zakładu pracy (w myśl powołanego Rozp.) winien otrzymać inny wolny dzień w tygodniu (wyrok SN, 2. 1. 1936. 1 K 1011/37, OPA, 1936 poz. 1540).

3. W latach 1936—1938 **przedsiębiorstwa przemysłowe** opłacały podatek przem. od obrotu od wynagrodzenia za przerób cudzych materiałów w wysokości 1,5% (przedsiębiorstwa VI — VIII kategorii), wzgl. 3% (I—V kat.). **Od 1. I. 1939 odnośne stawki podatku obrotowego wynoszą** 1,5%, jeżeli obrót w stosunku rocznym **nie przewyższa 15.000 zł i 3 % w przeciwnym razie.**

Skorowidz rzeczowy

*) O—oznacza: dział „Orzecznictwo", Ok—dział „Okólniki", P—dział „Poradnia"

**) Liczby oznaczają stronice.

Wydawca: Księgarnia Prawnicza. Warszawa, Senatorska 8.

Redakcja: Warszawa, Zielna 12 m. 7, tel. 245-31

Administracja: Warszawa, Senatorska 8, tel. 516-50

Konto P. K. O. 22.308—Poczt. konto rozrachunkowe Nr. 176—Rękopisów nie zwraca się

Prenumerata wraz z przesyłką zł. 1.50 miesięcz., 4.50 kwart., 9.— półrocz., 18 rocznie

Ceny ogłoszeń: 1 str. zł. 200—1/2 str. zł. 100—1/4 str. zł. 50—1/8 str. zł. 25

Redaktor Dr. Emanuel Iserzon — Drukarnia Wydawnicza, Warszawa, Kacza 15